GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro 35512C du rôle
Inscrit le 26 novembre 2014

Audience publique du 5 mars 2015

**Appel formé par Monsieur ... ..., …,
contre un jugement du tribunal administratif
du 15 octobre 2014 (n° 33267 du rôle)
en matière d'appel en garantie**

Vu la requête d'appel, inscrite sous le numéro 35512C du rôle et déposée au greffe de la Cour administrative le 26 novembre 2014 par la société LOYENS & LOEFF Sàrl, représentée par Maître Jean-Pierre WINANDY, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ... ..., demeurant à L-…, dirigée contre le jugement rendu par le tribunal administratif du Grand-Duché de Luxembourg le 15 octobre 2014 (n° 33267 du rôle) ayant déclaré irrecevable son recours en réformation, sinon en annulation de la décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 23 mai 2013, référencée sous le numéro C18604 portant rejet de sa réclamation introduite le 30 avril 2013 à l'encontre d'un bulletin d'appel en garantie émis le 23 janvier 2013;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 17 décembre 2014 par le délégué du gouvernement;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 19 janvier 2015 par la société LOYENS & LOEFF Sàrl, représentée par Maître Jean-Pierre WINANDY, au nom de la partie appelante;

Vu les pièces versées au dossier et notamment le jugement entrepris;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Nadège LE GOUELLEC, pour la société LOYENS & LOEFF Sàrl, en remplacement de Maître Jean-Pierre WINANDY,

et Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Lou THILL en leurs plaidoiries à l'audience publique du 26 février 2015.

Le 23 janvier 2013, le bureau d'imposition Sociétés 4 Luxembourg de l'administration des Contributions directes émit un bulletin d'appel en garantie (« *Haftungsbescheid* ») en vertu du paragraphe 118 de la loi générale des impôts, appelée « *Abgabenordnung* », à l'égard de Monsieur ... ... en sa qualité de gérant unique de la société à responsabilité limitée ... Sàrl, ledit bulletin déclarant Monsieur ... codébiteur solidaire d'un montant total de … EUR en principal et intérêts au titre de l'impôt sur le revenu des collectivités, de l'impôt commercial communal, de la retenue sur les revenus de capitaux et de l'impôt sur la fortune pour les années 2005 à 2011.

Une réclamation introduite le 30 avril 2013 par son mandataire ayant été rejetée par décision du directeur de l'administration des Contributions du 23 mai 2013, Monsieur ... fit introduire, le 26 août 2013, devant le tribunal administratif, un recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation de ladite décision.

Dans son jugement du 15 octobre 2014, le tribunal se prononça d'office, après avoir conféré aux parties la possibilité de prendre position, sur la question de la recevabilité du recours au regard de l'article 1er de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, en abrégé *«la loi du 21 juin 1999»*, et plus particulièrement du respect de l'exigence y inscrite à l'alinéa 1er selon laquelle le recours doit être formé par requête signée d'un avocat à la Cour inscrit à la liste I des tableaux dressés par les conseils des Ordres des avocats. Il mentionna qu'en vertu de l'article 1er de la loi du 21 juin 1999 tout recours, en matière contentieuse, introduit devant le tribunal administratif, est formé par requête signée d'un avocat inscrit à la liste I des tableaux dressés par les conseils des Ordres des avocats, la seule exception – qu'il jugea non pertinente en l'espèce – étant apportée à ce principe par l'article 2, paragraphe 1er, alinéa 2, de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat qui dispose que les justiciables peuvent agir par eux-mêmes ou se faire représenter ou assister par un expert-comptable ou un réviseur d'entreprises, dûment autorisés à exercer leur profession, devant le tribunal administratif appelé à connaître d'un recours en matière de contributions directes. Il souligna que le respect de cette exigence relative au recours à un avocat inscrit à la liste I, encore avocat à la Cour, se matérialise par l'apposition manuscrite, sur l'acte introductif d'instance, de la signature de l'avocat à la Cour constitué, cette formalité relevant, au même titre d'ailleurs que le ministère d'avocat à la Cour obligatoire, d'une condition substantielle de la procédure contentieuse applicable et que toute insuffisance y relative constitue un vice entachant la requête introductive d'instance et entraîne l'irrecevabilité du recours, sans qu'il n'y ait lieu d'analyser plus loin les autres moyens proposés par les parties.

Le tribunal constata qu'en l'espèce, le recours indiquait avoir été introduit par « *Maître Jean-Pierre WINANDY, avocat à la Cour* », mais qu'il avait été signé par « *Nadège LE GOUELLEC, Avocat au Barreau de Paris et inscrit sur la liste IV du tableau de l'Ordre des Avocats* à *Luxembourg* ». Tout en admettant que ce second

avocat, inscrit sur la liste IV du tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, avait signé l'acte introductif d'instance pour compte de l'avocat à la Cour constitué et que si un avocat constitué pour une partie d'après les termes du corps d'un acte de procédure peut, en matière de contentieux administratif, faire signer cet acte par un autre avocat dont la personnalité s'éclipse derrière celle de l'avocat constitué, lequel est censé avoir signé lui-même l'acte en question par l'effet de la représentation, le tribunal souligna que, toutefois, l'avocat signataire doit disposer de la qualité requise par l'article 1er de la loi du 21 juin 1999. Le tribunal constata que Maître Nadège LE GOUELLEC, avocat signataire de la requête introductive d'instance, n'est pas en tant qu'avocat domiciliée à Luxembourg et inscrite à la liste I du tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, mais à la liste IV, dont les membres, aux termes de l'article 3 de la loi du 29 avril 1980 réglant l'activité en prestations de service, au Grand-Duché de Luxembourg des avocats habilités à exercer leurs activités dans un autre Etat membre des Communautés Européennes, ne sont habilités à accomplir les actes pour lesquels les lois et règlements prescrivent le ministère d'avoué que s'ils sont assistés d'un avocat inscrit à la liste I du tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg. Il en tira qu'un avocat européen doit être assisté d'un avocat à la Cour inscrit à l'un des ordres des avocats luxembourgeois, auquel cas un avocat européen exerçant sous son titre professionnel d'origine est autorisé à agir ensemble et *ab initio* avec un avocat inscrit à la liste I des tableaux dressés par les conseils des Ordres des avocats luxembourgeois, lequel sera responsable à l'égard du tribunal pour accomplir et signer des actes de procédure soumis par la législation luxembourgeoise au ministère d'avocat à la Cour.

Constatant que Maître Nadège LE GOUELLEC ne s'était pas fait assister d'un avocat à la Cour inscrit à la liste I du tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg pour la signature de la requête, il conclut que la requête introductive d'instance déposée au greffe du tribunal administratif le 27 août 2013 ne suffisait pas aux exigences légales et il déclara partant le recours irrecevable.

Par requête déposée le 26 novembre 2014 au greffe de la Cour administrative, Monsieur ... a régulièrement relevé appel du jugement du 15 octobre 2014.

Au fond, il fait expliquer que le recours litigieux est un recours introduit en matière de contributions directes et qu'en vertu de l'article 66 de la loi du 21 juin 1999, les recours en matière de fiscalité directe peuvent être introduits, devant le tribunal administratif, non seulement par les parties, les experts-comptables et les réviseurs d'entreprises, mais également par les avocats inscrits à la liste II des tableaux dressés annuellement par les conseils des Ordres des avocats. Il se réfère à l'article 5 de la loi du 13 novembre 2002 portant transposition en droit luxembourgeois de la directive 98/5/CE du Parlement européen et du Conseil du 16 février 1998 visant à faciliter l'exercice permanent de la profession d'avocat dans un Etat membre autre que celui où la qualification a été acquise, en abrégé *«la directive 98/5/CE»*, qui prévoit dans son paragraphe 1er que, sous certaines réserves, l'avocat exerçant sous son titre professionnel d'origine pratique les mêmes activités professionnelles que l'avocat exerçant sous le titre professionnel luxembourgeois d'avocat ou d'avocat à la Cour d'un des Ordres des avocats du Grand-Duché de Luxembourg et qu'il peut notamment donner des consultations juridiques dans

le droit de son Etat membre d'origine, en droit communautaire, en droit international et en droit luxembourgeois, étant précisé qu'il doit respecter en tout cas les règles de procédure applicables devant les juridictions luxembourgeoises, et dans son paragraphe 4 que pour les actes et procédures soumis par les lois et règlements au ministère d'avocat à la Cour, l'avocat européen exerçant sous son titre professionnel d'origine doit agir de concert avec un avocat à la Cour qui se constitue et qui est responsable à l'égard de la juridiction. Soulignant que seuls les actes et procédures soumis par la loi au ministère d'avocat à la Cour sont limités à l'action de concert par un avocat européen exerçant sous son titre professionnel d'origine avec un avocat à la Cour, il insiste sur ce qu'en matière de contentieux fiscal, les recours peuvent être introduits par un avocat inscrit sur la liste II ou un expert-comptable, ce qui montrerait qu'un recours en cette matière peut être déposé par un avocat européen exerçant sous son titre professionnel d'origine, c'est-à-dire un avocat inscrit sur la liste IV.

La Cour ne saurait suivre ce raisonnement. En principe, les actes de procédure devant les juridictions doivent être signés et introduits par un avocat à la Cour de la liste I, sauf les dérogations légales expressément prévues qui sont dès lors d'interprétation stricte. Il est vrai que l'article 2, paragraphe 1er, alinéa 2, de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat prévoit que les recours en matière de contributions directes peuvent être introduits devant le tribunal administratif, non seulement par les parties, les experts-comptables et les réviseurs d'entreprises, mais également par les avocats inscrits à la liste II des tableaux dressés annuellement par les conseils des Ordres des avocats. Cette dérogation vise cependant exclusivement les avocats inscrits sur la liste II et non ceux inscrits sur la liste IV, de sorte que la disposition légale invoquée ne saurait être considérée comme conférant aux avocats inscrits sur la liste IV le droit, à l'instar de ceux inscrits sur la liste II ou encore des experts-comptables et des réviseurs d'entreprises, d'introduire sous leur seule signature des recours devant le tribunal administratif en matière de contributions directes.

Le moyen afférent est partant à rejeter.

En ordre subsidiaire, Monsieur ... conclut à une mauvaise transposition de la directive 98/5/CE qui dispose en son article 5, paragraphe 3, alinéa 1er, que pour l'exercice des activités relatives à la représentation et à la défense d'un client en justice et dans la mesure où le droit de l'Etat membre d'accueil réserve ces activités aux avocats exerçant sous le titre professionnel de cet Etat, ce dernier peut imposer aux avocats exerçant sous leur titre professionnel d'origine d'agir de concert soit avec un avocat exerçant auprès de la juridiction saisie et qui serait responsable, s'il y a lieu, à l'égard de cette juridiction, soit avec un «avoué» exerçant auprès d'elle. Or, la procédure de recours en matière de contributions directes serait ouverte aux experts-comptables et aux réviseurs d'entreprises, de sorte que toute disposition qui écarte en la matière le droit des avocats exerçant sous leur titre professionnel d'origine d'introduire des recours contentieux serait contraire au droit de l'Union.

Le délégué du gouvernement se rapporte à prudence de justice et demande la confirmation du jugement entrepris.

Il se dégage de la directive 98/5/CE que pour les activités relatives à la représentation et à la défense d'un client en justice que l'Etat membre d'accueil réserve aux avocats exerçant sous le titre professionnel de cet Etat, les avocats y exerçant sous leur titre professionnel d'origine ne sont pas autorisés à exercer seuls ces activités, mais doivent agir de concert avec un avocat exerçant auprès de la juridiction saisie.

Or, comme le souligne à bon droit l'appelante, en matière de contributions directes, la loi ne réserve pas l'exercice des recours contentieux aux avocats, mais autorise également le contribuable lui-même, les experts-comptables et les réviseurs d'entreprises, à introduire des recours.

Dans la mesure où l'article 2, paragraphe 1er, alinéa 2, de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat prévoit que les recours en matière de contributions directes peuvent être introduits devant le tribunal administratif par les parties, les experts-comptables, les réviseurs d'entreprises et par les avocats inscrits à la liste II des tableaux dressés annuellement par les conseils des Ordres des avocats, sans conférer le même droit aux avocats inscrits à la liste IV desdits tableaux, ladite disposition viole l'article 5, paragraphe 3, de la directive 98/5/CE.

La directive en question, d'ores et déjà transposée mais de manière incomplète, confère un droit direct et inconditionnel aux avocats exerçant sous leur titre d'origine, inscrits sur la liste des avocats inscrits à la liste IV des tableaux dressés annuellement par les conseils des Ordres des avocats, de représenter et de défendre en justice des clients dans la mesure où le droit luxembourgeois ne réserve pas ces activités aux avocats à la Cour, ce qui est le cas en matière de contentieux fiscal de première instance, ce qui implique également qu'ils peuvent signer une requête introductive d'instance en remplacement d'un autre avocat empêché sans devoir être assistés d'un avocat à la Cour.

C'est partant à tort que le tribunal, agissant d'office, a déclaré la requête introductive de première instance irrecevable pour avoir été signée par Maître Nadège LE GOUELLEC, avocat inscrite sur la liste IV du tableau des avocats à Luxembourg, de sorte que le jugement entrepris est à réformer.

Comme le litige n'a pas été instruit au fond, il y a lieu de renvoyer l'affaire devant les juges de première instance.

Par ces motifs,

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties,

reçoit l'appel en la forme,

au fond, le déclare justifié,

partant, par réformation du premier jugement, dit que le recours introduit le 26 août 2013 au nom de Monsieur ... ... n'est pas irrecevable en raison du fait qu'il a été signé par un avocat inscrit sur la liste IV du tableau des avocats à Luxembourg,

renvoie le litige en prosécution de cause devant les premiers juges,

condamne l'Etat aux dépens de l'instance d'appel,

réserve les autres dépens.

Ainsi délibéré et jugé par :

Georges RAVARANI, président,
Francis DELAPORTE, vice-président,
Martine GILLARDIN, conseiller,

et lu par le président en l'audience publique à Luxembourg au local ordinaire des audiences de la Cour à la date indiquée en-tête, en présence du greffier en chef de la Cour Erny MAY.

s. MAY s. RAVARANI

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 27 mai 2016
Le greffier de la Cour administrative